

L'univers du secteur public et les règles comptables utilisées dans les systèmes statistiques canadiens

The public sector universe and the accounting rules used in the Canadian statistical systems

Gérard Bélanger

Volume 63, numéro 4, décembre 1987

URI : <https://id.erudit.org/iderudit/601429ar>

DOI : <https://doi.org/10.7202/601429ar>

[Aller au sommaire du numéro](#)

Éditeur(s)

HEC Montréal

ISSN

0001-771X (imprimé)

1710-3991 (numérique)

[Découvrir la revue](#)

Résumé de l'article

Après avoir dressé un résumé des principales caractéristiques de quatre systèmes canadiens de présentation des données sur le secteur public, le texte indique les principales difficultés reliées à la délimitation de l'univers du secteur public ou à l'établissement de ses frontières et à la division entre les deux catégories, administrations publiques — entreprises publiques. L'interprétation des données sur les recettes et les dépenses du secteur public est toutefois rendue difficile par le manque d'information fournie par les systèmes statistiques existants. Le problème central de l'analyse des activités gouvernementales demeure finalement la mesure du volume des services.

Citer cet article

Bélanger, G. (1987). L'univers du secteur public et les règles comptables utilisées dans les systèmes statistiques canadiens. *L'Actualité économique*, 63(4), 402–423. <https://doi.org/10.7202/601429ar>

L'univers du secteur public et les règles comptables utilisées dans les systèmes statistiques canadiens

Gérard BÉLANGER
*Université Laval**

Après avoir dressé un résumé des principales caractéristiques de quatre systèmes canadiens de présentation des données sur le secteur public, le texte indique les principales difficultés reliées à la délimitation de l'univers du secteur public ou à l'établissement de ses frontières et à la division entre les deux catégories, administrations publiques — entreprises publiques. L'interprétation des données sur les recettes et les dépenses du secteur public est toutefois rendue difficile par le manque d'information fournie par les systèmes statistiques existants. Le problème central de l'analyse des activités gouvernementales demeure finalement la mesure du volume des services.

The public sector universe and the accounting rules used in the canadian statistical systems. — After a summary of the main characteristics of four systems for presenting public sector revenue and expenditure in Canada, the paper examines the problems in the definition of the public sector universe or the delimitation of its boundaries and in the division between general government and government enterprise. Moreover, the interpretation of the data on the public sector is made difficult by the fact that the existing statistical systems do not provide enough information on many relevant objects. Finally, the central problem in the analysis of government activity remains the measurement of the volume of government services.

INTRODUCTION : LA VARIABILITÉ DES ESTIMATIONS SUR LE SECTEUR PUBLIC

Une part de plus en plus élevée de la production passe par les mains de l'État. De 1950 à 1984, à l'intérieur d'une production qui a quintuplé, la part des dépenses gouvernementales a plus que doublé, augmentant de 22,1 à 48,9 pour cent du P.N.B. ou de 28,0 à 63,3 pour cent du revenu national net au coût des facteurs. L'intervention gouvernementale ne se limite d'ailleurs pas aux seules dépenses publiques. Quelle est en effet la différence analytique entre une subvention et une exemption ou une dépense fiscale ? Les modes d'intervention

*Département d'économie

Ce texte utilise un rapport sur le même sujet commandité par Statistique Canada. L'auteur est strictement responsable de son contenu. Il tient à remercier de leur collaboration plusieurs fonctionnaires du Bureau de la statistique du Québec.

qui modifient les prix relatifs sont forts nombreux : subventions, taxes, tarifs douaniers, contingentements, achats préférentiels, réglementations traditionnelles ou « sociales », interdictions, garanties et assurances publiques... Pour connaître précisément l'évolution de l'intervention gouvernementale, il faudrait agréger les effets de toutes ces mesures. Et là encore persisterait le problème selon lequel le tout n'est pas nécessairement égal à la somme des parties, certains instruments d'intervention ayant des effets opposés. Ainsi, si tous les secteurs de l'activité économique étaient protégés à peu près également par différentes mesures, la protection effective de chacun serait nulle puisque les prix relatifs ne seraient pas modifiés.

Devant cette omniprésence de l'intervention gouvernementale qui a cours dans toutes les sociétés, ce texte se concentre principalement sur la définition de l'univers du secteur public tout en abordant les règles comptables utilisées. Si un étudiant ou un journaliste demandent l'importance des dépenses ou recettes et le niveau de déficit du secteur public, à quel ensemble d'institutions doit-on se référer ? Quels sont les critères pour délimiter les frontières du secteur public ? Doit-on inclure, dans les recettes, les ventes d'une entreprise publique, telle l'Hydro-Ontario ? La dépréciation du capital utilisé par les administrations publiques est-elle une dépense comme c'est le cas dans les états financiers des sociétés ? Le déficit du secteur public doit-il inclure les déficits qu'encourent présentement les différentes universités du Québec ? Les données sur les dépenses des gouvernements provinciaux se prêtent-elles à une analyse comparative par fonction comme en matière de transport ou d'environnement ou faut-il les consolider avec celles des gouvernements locaux ?

Pour un même exercice financier, il est possible d'obtenir toute une gamme d'estimations de dépenses et de recettes selon les méthodes comptables utilisées et surtout, selon les définitions de l'univers. À titre d'exemple, le tableau 1 fournit les résultats pour l'année 1983-84 du gouvernement fédéral selon quatre bases. Les variations sont fort appréciables puisque les dépenses se situent entre 89 et 121 milliards de dollars et les recettes entre 57 et 90 milliards en déterminant ainsi pour le déficit un écart entre 25 et 32 milliards.

Avec une définition plus limitée des activités ou de l'univers du secteur public, les estimés budgétaires ou les comptes publics du gouvernement fédéral présentent des données de dépenses et recettes moins élevées. Par exemple, contrairement aux autres bases, ils excluaient alors, mais non plus aujourd'hui, les cotisations d'employeurs-employés à l'assurance-chômage en plus d'autres items comme les contributions d'employés au régime de pension des fonctionnaires. De son côté, le système de gestion financière (SGF) à l'opposé de ceux des comptes nationaux et des comptes publics inclut pour le gouvernement fédéral les recettes et dépenses du régime de pension du Canada. Enfin, même s'il exclut les opérations de ce dernier régime et aussi les dépenses capitales, le projet d'un état consolidé des opérations financières proposé par le vérificateur général du Canada dans *L'étude sur les rapports financiers des gouvernements fédéraux* inclut

l'ensemble des dépenses et recettes des entreprises publiques fédérales tels le Canadien National, Air Canada et Pétro-Canada. De ce fait, il présente des dépenses et des recettes du gouvernement central beaucoup plus élevées même si le déficit se situe à l'intérieur de l'écart déterminé par les trois autres bases.

Ce texte comprend quatre sections. La première résume les caractéristiques des systèmes canadiens de présentation des données sur le secteur public. La seconde analyse les difficultés de bien délimiter l'univers du secteur public. La troisième section indique l'information utile non ou mal fournie par les systèmes statistiques canadiens. Enfin la conclusion réfère aux problèmes de mesure du volume des services gouvernementaux.

TABLEAU 1
DÉPENSES, RECETTES ET DÉFICITS DU GOUVERNEMENT
FÉDÉRAL POUR L'EXERCICE 1983-84
(en millions de \$)

Base	Dépenses	Recettes	Déficits
(1) Budget	88 915	57 131	31 784
(2) Comptes nationaux	96 186	70 903	25 283
(3) Système de gestion financière	101 968	76 715	25 253
(4) État consolidé des opérations	120 868	90 201	30 667

SOURCES :

Bureau du vérificateur général du Canada et du United States General Accounting Office, *Étude sur les rapports financiers des gouvernements fédéraux. Modèle du rapport financier annuel du gouvernement du Canada 1985*, Ottawa, 1986, pp. 23, 53 et 54. Statistique Canada, *Les finances publiques fédérales 1984*, 68-211, Approvisionnements et Services Canada, Ottawa, sept. 1986, pp. 34 et 36.

1. LES SYSTÈMES CANADIENS DE PRÉSENTATION DES DONNÉES SUR LE SECTEUR PUBLIC

Le tableau 1 indiquait les dépenses, les recettes et le déficit du gouvernement fédéral en 1983-84 pour les différents systèmes de présentation des données sur le secteur public. L'objectif de cette section est de noter pour chacun l'objectif du système utilisé, ses propriétés et aussi quelques limites.

a. Les documents budgétaires et les comptes publics

Quelle que soit la base de présentation adoptée pour les données des administrations publiques (fédérale, provinciales et locales) l'information brute provient des documents budgétaires. Ces documents sont aux niveaux supérieurs au nombre de trois. En premier, ce sont les deux documents qui présentent les estimations des dépenses et la façon dont elles sont financées : le Livre des crédits et le Discours sur le budget. Après la fin de l'exercice, les opérations sont enregistrées dans les comptes publics vérifiés par le vérificateur général. Au niveau des institutions du gouvernement local, il existe aussi les prévisions

budgétaires et les états financiers vérifiés dont les données sont généralement compilées par les ministères des Affaires municipales.

L'orientation fondamentale de ces documents est le contrôle du Parlement. Ceci est très bien indiqué au passage suivant des Comptes publics du Canada :

« Le but fondamental des états financiers est de fournir des renseignements au Parlement et par le fait même au public, pour faciliter une compréhension et une évaluation :

- de la nature et de l'étendue entière des affaires financières et des ressources pour lesquelles le gouvernement est responsable en distinguant celles du gouvernement et celles reliées aux sociétés de la Couronne ; et
- à savoir si les ressources financières ont été gérées par le gouvernement conformément aux limites monétaires établies par les autorisations législatives appropriées. »¹

Ce sont ces données et en particulier les prévisions globales des dépenses, des recettes et du déficit qui reçoivent le plus d'attention des hommes politiques, des mass média et donc du public en général. Ainsi, dans la très grande majorité des questions sur le déficit, l'interrogateur se réfère implicitement aux données budgétaires.

Les dépenses et les recettes peuvent être enregistrées à deux moments bien différents. Si c'est au moment des rentrées et déboursés effectifs, la comptabilité de caisse est alors utilisée. L'inscription des transactions se fait alors au moment des entrées et des sorties de fonds. D'un autre côté, quand l'enregistrement des opérations a lieu au moment où les dépenses et les recettes sont effectivement encourrues, c'est une base de comptabilité d'exercice. Dans ce cas, les transactions sont enregistrées au moment où les revenus sont gagnés et les dépenses engagées sans considération du moment où les transactions sont réglées par un encaissement ou un décaissement. Ainsi pour l'impôt sur le revenu des sociétés, la comptabilité de caisse inscrit la recette au moment du paiement tandis que la comptabilité d'exercice au moment de la réalisation des profits.

La différence majeure entre la comptabilité de caisse pure et celle d'exercice peut être prolongée dans les dépenses de nature capitale comme l'illustre l'exemple de l'achat au comptant d'une résidence par un individu. Dans une comptabilité de caisse extensionnée, le prix d'achat est compris dans les décaissements de l'année où le paiement au vendeur a lieu. Cette inscription montre pour cette année-là une variation très appréciable. Dans une comptabilité d'exercice, la valeur de la résidence est inscrite comme élément d'actif qui sera porté aux dépenses d'opération à mesure qu'elle se déprécie ou devient obsolète. Les dépenses montrent alors une évolution plus stable.

1. Receveur général du Canada, *Comptes publics du Canada 1986*, vol. I, *Revue et états financiers 1986*, Approvisionnements et Services Canada, Ottawa, 1986, p. 2-2.

TABLEAU 2
PRATIQUES COMPTABLES DES RÉGIMES DE RETRAITE DE LA FONCTION PUBLIQUE

	Comptabilisation des cotisations des employés	Contributions des employeurs	Passif actuariel (en millions)			
			Date de la dernière évaluation	Montant compta- bilisé ou capi- talisé au 31 mars 1985	Déficit actuariel non comptabilisé selon la dernière évaluation	Amortissement du passif actuariel
Colombie- Britannique	Fonds distinct	Appariées à la cotisa- tion des employés	31-03-1980	2 141,3 \$ ⁴	631,2 \$	Non
Alberta	Compte de passif	Appariées à la cotisa- tion des employés	31-03-1985 ²	2 564,2 \$	3 879,0\$	Non
Saskatchewan Nouveau régime (1977)	Fonds distinct	Appariées à la cotisa- tion des employés	³	204,4 \$	³	³
Ancien régime	Revenus	Lors du paiement des pensions	Mars 1984	NIL	1 612,8 \$	Non
Manitoba	Fonds distinct	Lors du paiement des pensions	31-12-1984	507,8 \$ ⁴	249,7 \$	Non
Ontario	Compte de passif	Appariées à la cotisa- tion des employés + intérêts	31-12-1982	3 554,0 \$	82,6 \$ 38,4 \$	Non Oui
Canada	Compte de passif	Appariées à la cotisa- tion des employés + intérêts	31-03-1985 ²	36 990,0 \$	15 800,0 \$	Non
Québec Nouveau régime (1973)	Fonds distinct	Appariées à la cotisa- tion des employés + intérêts ¹	31-12-1981 ²	4 182,6 \$	1 641,1 \$ ⁶	Non
Ancien régime	Compte du passif	Appariées à la coti- tion des employés + intérêts	31-12-1984 ²	2 546,3 \$	10 909,3 \$ ⁶	44 ans ⁷

TABLEAU 2 (suite)
PRATIQUES COMPTABLES DES RÉGIMES DE RETRAITE DE LA FONCTION PUBLIQUE

	Comptabilisation des cotisations des employés	Contributions des employeurs	Passif actuariel (en millions)			
			Date de la dernière évaluation	Montant comptabilisé ou capitalisé au 31 mars 1985	Déficit actuariel non comptabilisé selon la dernière évaluation	Amortissement du passif actuariel
Nouveau-Brunswick	Fonds distinct	Appariées à la cotisation des employés	31-03-1981	378,7 \$	752,3 \$ ⁶	Non
Nouvelle-Écosse	Fonds distinct	Appariées à la cotisation des employés	30-06-1984	492,7 \$ ⁴	252,5 \$ ⁶	Non
Île-du-Prince-Édouard	Fonds distinct	Appariées à la cotisation des employés	01-04-1982	29,0 \$ ⁴	66,6 \$	Non
Terre-Neuve Nouveau régime (1980)	Fonds distinct	Appariées à la cotisation des employés	À venir	190,3 \$ ⁵		
Ancien régime	Revenus	Lors du paiement des pensions	01-04-1977 ²	NIL	500,9 \$	Non

SOURCE : Bureau du vérificateur général, *Synthèse des pratiques comptables en usage dans les divers gouvernements provinciaux et fédéral du Canada au 31 mars 1985*, miméo, Québec, mars 1987.

1. Les contributions de l'employeur sont comptabilisées dans un compte passif.
2. Comprend plus que le régime de retraite des fonctionnaires (Fonction publique).
3. Aucune évaluation actuarielle car il s'agit d'un régime de retraite à cotisations déterminées.
4. Montant déterminé à la date de la dernière évaluation actuarielle.
5. Montant déterminé au 31 décembre 1984.
6. Montant déterminé au 31 mars 1985.
7. L'amortissement de base est de 50 ans.

Contrairement à la comptabilité utilisée par le secteur privé, les documents budgétaires du secteur public ont tendance à recourir à une comptabilité de caisse. On la qualifie généralement de « modifiée » parce que, entre autres raisons, l'année fiscale est étendue quelques semaines après le 31 mars pour enregistrer différentes transactions. Toutefois, plus récemment, des éléments de comptabilité d'exercice sont progressivement introduits. Par exemple, le gouvernement du Québec a procédé à une réforme des conventions comptables avec l'année financière 1986-87. Les profits des sociétés d'État sont maintenant inscrits dans les revenus du gouvernement, même s'il n'en touche pas un sou. Toutefois, si elles perdent de l'argent, le déficit est augmenté. Il implante aussi « la comptabilisation en fin d'année financière selon la base d'exercice des frais réellement dus par le gouvernement, sans limiter l'inscription des dépenses à la disponibilité des crédits autorisés par le Parlement ». Ce changement veut empêcher de réduire artificiellement le déficit budgétaire en demandant aux institutions des réseaux (commissions scolaires, universités, centres hospitaliers...) d'emprunter pour financer les dépenses d'opération autorisées.

Malgré ces changements, la comptabilité d'exercice n'est pas généralisée au gouvernement du Québec. Par exemple, pour l'année 1986-87, des recettes de \$275 millions sont inscrites à la suite de déductions auxquelles les contribuables avaient droit mais qui n'ont pas été réclamées lors du paiement à la source sur le chèque de paye. Cet argent sera remboursé au moment des retours d'impôt et diminuera les recettes de l'année 1987-88. Ces changements aux conventions comptables du gouvernement du Québec indiquent bien qu'il est assez juste d'affirmer sans faire un jeu de mots qu'il y a présentement une réforme d'une « comptabilité de caisse modifiée » vers une « comptabilité d'exercice modifiée ».

Le Livre des crédits et les Comptes publics offrent une quantité impressionnante de données qui sont présentées de différentes façons. Malheureusement, le cadre comptable des administrations n'est pas normalisé. Les variations dans ce qui est inclus dans les recettes et dépenses budgétaires sont très importantes entre les différentes administrations et aussi, dans le temps, pour une même administration. Ainsi, le tableau 2 résume la variété des pratiques comptables en vigueur au 31 mars 1985 pour les régimes de retraite de la fonction publique des gouvernements fédéral et provinciaux. Contrairement aux pratiques suivies par les autres administrations, le budget du Manitoba impute les dépenses de l'employeur pour les régimes de retraite des fonctionnaires seulement lors du paiement des prestations de retraite et non au même moment où sont créditées les cotisations des employés. De plus, les gouvernements fédéral, de l'Ontario et du Québec inscrivent dans les dépenses budgétaires un montant pour les intérêts sur le passif accumulé des fonds de retraite. Enfin, l'ampleur du déficit actuariel non comptabilisé dans les états financiers du gouvernement du Québec mérite d'être notée puisqu'il dépasse 12,5 milliards de dollars.

Avec l'apparition de la Société immobilière du Québec, les achats de nouveaux immeubles, qui sont maintenant effectués par la Société, n'apparaissent plus dans les dépenses budgétaires du gouvernement ; par ailleurs, les loyers payés par le gouvernement à la Société pour l'occupation des immeubles possédés par celle-ci, apparaissent maintenant dans les dépenses budgétaires. Ainsi, différents comptes et fonds considérés comme extra-budgétaires sont exclus et peuvent rendre l'interprétation du solde budgétaire (surplus ou déficit) fort difficile. Il existe en effet un exemple récent d'une fluctuation de l'univers des dépenses budgétaires ou de la séparation entre le budgétaire et le non-budgétaire. Le Budget fédéral de février 1986 introduisait une nouvelle règle de comptabilité en vertu de laquelle les opérations de certains comptes à fins déterminées et d'autres comptes comme le Compte du fonds des changes, le Compte d'assurance-chômage, le Compte de stabilisation concernant le grain de l'Ouest, le Fonds de réassurance-récolte, le Compte de partage du revenu provenant des redevances d'exportation sur le pétrole et les prêts aux pays en développement sont présentées avec les recettes et dépenses budgétaires. Pour 1984-85, ces modifications augmentaient les dépenses de 8,1 milliards et les recettes de 6,7 d'où un accroissement de déficit budgétaire de 1,3 milliard de dollars.

Le caractère assez arbitraire de la distinction entre opérations budgétaires et non budgétaires incite parfois à la consolidation des deux et à l'identification du déficit aux besoins financiers nets. C'est la voie que prend habituellement le Trésorier de l'Ontario dans les discours sur le budget.

b. *Le Système statistique de gestion des finances publiques*

La multiplicité des organismes publics et l'hétérogénéité des règles comptables utilisées ont suscité une demande pour un ensemble normalisé de statistiques financières pour les organismes de tous les paliers administratifs. Dès ses débuts, le Bureau fédéral de la statistique a essayé de répondre à cette demande. Le tout a abouti à ce qui est appelé Le système statistique de gestion des finances publiques ou le Système de gestion financière (SGF)².

L'administration publique est ici divisée en deux catégories, administrations publiques et entreprises publiques avec une publication chacune pour chaque niveau de gouvernement (à l'exception des entreprises publiques locales). L'univers des administrations publiques regroupe donc les ministères et les fonds spéciaux sans la distinction entre les opérations budgétaires ou non des comptes gouvernementaux. De plus, pour permettre une plus grande exhaustivité, les données des revenus et des dépenses sont enregistrées sur la base brute même si elles sont inscrites en termes nets dans les comptes publics. Par exemple, le crédit d'impôt fédéral pour enfant n'est pas soustrait des recettes de l'impôt sur le revenu. Il est donc à considérer comme une dépense.

2. Le document de référence est Statistique Canada, *Le système statistique de gestion des finances publiques*, 68-507F, Approvisionnements et Services Canada, Ottawa, 1984, 218 p.

Comme les données fédérales et provinciales proviennent des comptes publics, le SGF utilise aussi une comptabilité de caisse modifiée. Il se caractérise par son cadre normalisé de classification des recettes et des dépenses. Ainsi les dépenses générales brutes sont divisées en dix-huit fonctions dont la plupart ont un certain nombre de sous-fonctions qui peuvent permettre des comparaisons détaillées entre administrations. De plus, les dépenses et les recettes sont divisées selon une certaine classification économique, les dépenses étant par exemple réparties entre celles de biens et services et celles de transferts.

Les propriétés du SGF sont l'établissement d'un cadre détaillé pour pouvoir comparer la structure des dépenses et des recettes entre administrations et aussi pour une même administration à deux dates différentes. Ses limites découlent de ses objectifs. Les analyses structurelles et historiques sont beaucoup moins visibles et populaires que la discussion des perspectives économiques de courte période. Les publications du SGF sont très souvent jugées en retard et peu utiles. Pour les comparaisons, les estimations du SGF sont d'ailleurs fortement concurrencées par les données de base, les comptes publics des administrations. Ainsi pour une étude comparée des dépenses entre deux provinces, il est parfois plus approprié de se référer aux sources primaires des données surtout si la comparaison ne porte que sur quelques secteurs. Les données du SGF peuvent toutefois servir comme première référence dans la comparaison.

Le cadre SGF n'est pas seulement utile pour les études historiques. Il peut servir aux prévisions à court terme pour le secteur public principalement en ce qui concerne les besoins financiers. Il joue ce rôle dans l'opération *Green Book* qui est préparée deux fois par année par le sous-comité des données financières qui fait rapport à un comité des sous-ministres des finances. Les données utilisées sont les estimations fournies par les différents ministères des finances. De plus, les données détaillées du SGF servent au calcul final des paiements de péréquation du gouvernement central aux provinces. Une province, le Québec, a des publications annuelles sur le secteur public sous la base SGF et a même mis sur pied une publication trimestrielle. Au niveau international, le Fonds monétaire international a implanté un système de type SGF pour produire sa publication *Government Finance Statistics Yearbook*.

c. Les administrations publiques dans la comptabilité nationale

L'implantation du système des comptes nationaux dans les différents pays a été une impressionnante réussite statistique de l'après-guerre. Dans ce système les entreprises publiques ne sont pas incorporées aux administrations publiques mais plutôt dans le secteur des sociétés. Les activités des administrations publiques sont essentiellement de nature non commerciale et donc financées en majeure partie par le produit de la fiscalité ou les emprunts des pouvoirs publics.

Les administrations publiques dans les comptes nationaux sont divisées en cinq composantes : administration fédérale, administrations provinciales, administrations locales, hôpitaux et régimes de pensions du Canada/régime des rentes

du Québec. Les recettes et dépenses mesurées par les comptes publics et les comptes nationaux diffèrent généralement pour trois raisons, bien que de nombreux rajustements techniques soient nécessaires pour les rapprocher. En premier lieu, la comptabilité d'exercice est utilisée un peu plus souvent dans les comptes nationaux, en particulier pour les recettes, que dans les opérations budgétaires des comptes publics. Deuxièmement, un certain nombre d'opérations budgétaires enregistrées en termes nets dans les comptes publics sont comptabilisées séparément à titre de recettes et de dépenses dans les comptes nationaux. Les comptes publics omettent en effet différents fonds spéciaux dont tiennent compte les comptes nationaux et le SGF. En troisième lieu, des provisions pour consommation de capital sont inscrites dans les dépenses des comptes nationaux, mais non dans les comptes publics. C'est le traitement inverse pour les achats d'actifs existants. Ainsi, les données sous la base des comptes nationaux sont plus utiles pour l'analyse de l'activité économique.

Si le SGF est un cadre comptable qui considère le secteur public comme un tout, le secteur des administrations publiques se trouve dans la comptabilité nationale inséré dans l'ensemble de l'économie. Cette propriété importante a en contrepartie quelques inconvénients. Le système SGF est beaucoup plus près des documents budgétaires traditionnels que le système de la comptabilité nationale qui réfère d'ailleurs à l'année civile au lieu de l'année fiscale. Ceci est corrigé au niveau fédéral par les documents budgétaires et les comptes publics qui présentent aussi les données sous la base des comptes nationaux avec des tableaux de réconciliation.

Les systèmes SGF et de la comptabilité nationale ont plusieurs différences. Les recettes et dépenses du Régime de pension du Canada sont incluses à l'intérieur du gouvernement fédéral dans le SGF et font partie d'une des composantes des administrations publiques avec le Régime des rentes du Québec dans le système de la comptabilité nationale. De plus des items sont inclus d'une façon brute dans le SGF et d'une façon nette dans la comptabilité nationale : ce sont les ventes de biens et services, les profits remis par les entreprises publiques, les crédits d'impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés. Deuxièmement, certains items sont inclus dans une base et non dans l'autre. Ainsi la base de la comptabilité nationale exclut les achats et ventes de terrains, d'actifs usagés et les recettes perçues sur la cession de terrains de la Couronne mais inclut, à l'opposé du SGF, des imputations pour la dépréciation du capital utilisé par les administrations publiques, pour les services bancaires reçus gratuitement et pour l'intérêt encouru sur la dette publique détenue et pour les contributions à titre d'employeur reliées aux différents fonds sociaux et régimes de pension. Dans le SGF, ces deux derniers objets sont exclus parce qu'ils sont des transactions intragouvernementales.

Il existe donc trois ensembles de données sur le secteur public qui visent différents objectifs. Ces trois systèmes peuvent facilement être perçus comme complémentaires. En premier lieu, les documents budgétaires des différentes

administrations fournissent les données de base très détaillées qui exigent toutefois d'être normalisées ou rendues comparables. C'est précisément le rôle d'un système du genre SGF qui donne à la fois une image détaillée et normalisée du secteur public. Enfin il s'agit d'insérer le secteur public au reste de l'économie en convertissant le système précédent à celui de la comptabilité nationale.

La présence de trois systèmes, même complémentaires, est une source importante de confusion pour l'utilisateur. À cet effet, il est essentiel de lui présenter des tableaux ou graphiques de réconciliations entre les différents systèmes. De telles réconciliations étaient auparavant disponibles entre les trois systèmes, même si elles auraient gagné à être mieux présentées. Malheureusement, depuis 1976 la réconciliation entre les données SGF et celles des comptes nationaux n'est plus publiée. C'est une importante lacune pour comprendre rapidement les différences entre les deux systèmes. C'est un manque de transparence dans les données.

d) *Les recommandations du vérificateur général du Canada*

Chaque année le vérificateur général formule des observations sur les états financiers du gouvernement du Canada. Dans les *Comptes publics du Canada 1986*, il écrit :

« À cause de l'effet important et convaincant sur les états financiers des sujets signalés dans mes réserves, j'ai tiré comme conclusion que :

« ...les états financiers ci-joints ne présentent pas fidèlement la situation financière du gouvernement au 31 mars 1986 ainsi que ses résultats d'exploitation et ses besoins financiers pour l'exercice clos à cette date. »

Mon opinion comporte trois réserves qui concernent l'à-propos des conventions comptables énoncées du gouvernement. La première est nouvelle et a trait au défaut du gouvernement d'établir une provision pour les emprunts d'une société d'État [la Commission canadienne du blé]. Les deuxième et troisième réserves visent les questions signalées l'an dernier qui n'ont pas été réglées par les modifications apportées aux conventions comptables... » (le défaut de consolider les données financières des sociétés d'État et le passif non comptabilisé dont celui provenant de l'indexation du régime de pension des employés).³

De plus au cours de 1986, le Bureau du vérificateur général du Canada et le *General Accounting Office* des États-Unis ont terminé et publié l'« Étude sur les rapports financiers des gouvernements fédéraux ». Le Rapport proposé diffère des rapports financiers existants sur deux points principaux :

« En premier lieu, l'ensemble des entités visées par les rapports financiers, ce que l'on appelle « l'entité comptable », regroupe, dans ce cas-ci, non seulement les ministères et les organismes mais également les sociétés propriété de l'État. En second lieu, la méthode de comptabilité utilisée va plus loin que la méthode comptable traditionnelle du gouvernement, « axée sur la comptabilisation des dépenses », en ce qu'elle permet de chiffrer, pour chaque exercice financier, le coût des moyens mis en oeuvre par l'État ainsi que la valeur des recettes gagnées. Cette méthode de

3. Receveur général du Canada, *op. cit.*, p. 3-4.

comptabilité, qui sert, dans le secteur privé, à faire l'appariement des moyens mis en oeuvre et des résultats, est appelée comptabilité d'exercice. »⁴

Il préconise donc un changement vers un système intégral de comptabilité d'exercice.

Comme le gouvernement se décharge de ses différentes activités en partie par les ministères et agences et en partie par les entreprises publiques, le vérificateur général demande que les états financiers présentement distincts des sociétés d'État soient consolidés à ceux du gouvernement pour obtenir une image complète des résultats d'exploitation. Dans ses commentaires sur les Comptes de 1986, il revenait à la charge :

« Au 31 mars 1986, la Société d'assurance-dépôts du Canada avait un déficit de \$1 259 millions, dont environ \$387 millions représentaient une perte durant l'exercice. Au 31 décembre 1985, Pétro-Canada déclarait une perte nette, pour l'exercice, de \$769 millions, après réduction de la valeur comptable de certains avoirs miniers et éléments d'actif connexes de \$865 millions, net des impôts sur le revenu.

Tant que les états financiers du gouvernement ne seront pas élargis pour inclure les sociétés d'État selon une méthode appropriée, ils continueront de ne présenter qu'une image partielle et, à mon avis, trompeuse de la situation financière globale, des résultats d'exploitation et des besoins financiers du gouvernement. J'inciterais les cadres du gouvernement à achever leur étude et à rajuster les états financiers de façon prioritaire. »⁵

Toutefois dans une note aux états financiers, les Comptes publics de 1986 présentent pour la première fois les renseignements consolidés en utilisant la comptabilité de caisse modifiée. Ainsi le déficit budgétaire consolidé est en 1985-86 de \$35,1 milliards au lieu de \$34,4 sans consolidation des sociétés d'État.

Le vérificateur général demande que les états financiers du gouvernement recourent, à l'exemple de l'entreprise privée, à une comptabilité d'exercice. Le solde mis en évidence serait celui des opérations courantes et les actifs physiques de longue durée tels les bâtiments et l'équipement verraient leurs coûts d'acquisition dépréciés ou alloués entre les différentes années fiscales en proportion de leur usure ou de leur obsolescence.

Avec une comptabilité d'exercice, les dépenses pour les plans de pension des employés comprennent trois postes : les contributions d'employeur, les intérêts crédités aux comptes de pension et les ajustements actuariels qui peuvent être aussi bien positifs que négatifs. Seuls le premier ou les deux premiers postes

4. Bureau du vérificateur général du Canada et du United States General Accounting Office, *Étude sur les rapports financiers des gouvernements fédéraux, Modèle du rapport financier annuel du gouvernement du Canada 1985*, Ottawa, 1986, p. 3.

5. Receveur général, *op. cit.*, p. 3-4.

sont généralement incorporés dans les opérations budgétaires. Le vérificateur demande que ces trois items soient inclus dans les dépenses d'opération.⁶

Toutefois, le vérificateur n'inclut pas dans les états financiers consolidés qu'il recommande le compte du Régime de pension du Canada (RPC). Il justifie ainsi sa décision :

« ...le Régime de pensions du Canada, une entreprise financière considérable, est, de l'avis de plusieurs, une entreprise fédérale-provinciale dont le gouvernement fédéral est l'administrateur. Puisque le contrôle réel du régime comme programme social n'est pas l'apanage du seul gouvernement fédéral, les données qui le concernent n'ont pas été intégrées aux états financiers »⁷

Une seule donnée permet de percevoir l'importance de la décision d'inclure ou non le Régime de pension du Canada : au 31 décembre 1984, son déficit actuariel était estimé à \$215 milliards en comparaison d'un déficit accumulé du gouvernement fédéral et de ses compagnies de la Couronne de \$170 milliards.

Cette section a résumé les principales caractéristiques de quatre systèmes de présentations des dépenses et recettes du secteur public. Le tableau 3 en dresse une synthèse comparative. La prochaine section est consacrée aux problèmes reliés à la délimitation de l'univers du secteur public.

2. LA DÉLIMITATION DE L'UNIVERS DU SECTEUR PUBLIC

Si on ignore les institutions publiques financières, les organismes qui composent le secteur public sont presque toujours divisés en deux catégories : les administrations publiques et les entreprises publiques. Certains réfèrent plutôt aux activités non marchandes et marchandes du secteur public. Malgré la généralisation de cette division, deux problèmes importants demeurent : la détermination d'une définition opérationnelle du secteur public et le critère pour distinguer entre les activités marchandes et non marchandes. Cette distinction est importante : dans la comptabilité nationale, les activités marchandes du secteur public sont intégrées au secteur des entreprises.

Un texte récent sur la croissance du secteur public en Finlande insiste sur deux difficultés de définir l'univers du secteur public :

« There are some difficult problems in defining the institutions to be included in the concept of public institutions. The most problematic cases are of two types :

- entities which are partly financed by grants from government but which may nominally or originally have been private entities ;*
- corporations where the public sector owns only part of the shares ».*⁸

6. Les sociétés du secteur privé suivaient peu la comptabilité d'exercice pour les dépenses des régimes de retraite. Toutefois, d'ici quelques années, elle sera adoptée après une phase de transition.

7. Bureau ... , *op. cit.*, p. 3.

8. R.T. Hjerpe, « Measurement of the Role of the Public Sector in the Finnish Economy », *Review of Income and Wealth*, séries 28, n° 4, déc. 1982, p. 459.

TABLEAU 3
TABLEAU-SYNTHESE DES PRESENTATIONS DES DEPENSES ET RECETTES
DU GOUVERNEMENT FEDERAL

	Comptes publics	SGF	Comptes nationaux	Vérificateur
<i>Périodicité</i> A = annuel T = trimestriel	A	A	A et T	A
<i>Entreprises publiques</i>				
● inclus dans le secteur public	oui	oui	non	oui
● consolidées avec dép. gouv.	non	non	—	oui
● profits remis	oui	oui	oui	—
	dans	base	base	
	produits de	brutte	nette	
	placement			
<i>Type de comptabilité</i>	caisse modifiée	caisse modifiée	exercice et caisse modifiée	exercice
<i>Dépenses d'investissement</i>	incluses	incluses mais non séparées	incluses	exclues des opérations
● dépréciation	exclue	exclue	incluse	incluse
● imputation de service du capital	non	non	non	non
<i>Dépenses de caisse de retraite des fonctionnaires</i>				
● contributions des employés (recettes)	non budg.	oui	oui	non
● prestations des participants (dépenses)	non budg.	oui	oui	non
● ajustement actuariel	non	non	non	oui
<i>Régime de pension du Canada</i>	non	oui	composante à part du secteur public	non

a. Administration publique et organismes sans but lucratif

Le réseau universitaire québécois a bien changé depuis vingt-cinq ans. En 1962-63, les subventions du gouvernement du Québec représentaient 45 pour cent des dépenses générales des universités contre plus de quatre-vingt-dix pour cent aujourd'hui. Depuis plus de vingt ans, les frais de scolarité des universités québécoises ont été gelés en dollars courants. En plus de la part croissante et presque entière des subventions dans les budgets généraux, le gouvernement a accru ses contrôles tout particulièrement pour la création de nouveaux programmes et pour les investissements. Les règles de financement incorporent d'ailleurs les paramètres de la « politique salariale » du gouvernement du Québec.

Ne peut-on pas affirmer qu'aujourd'hui les universités québécoises sont des institutions, « en totalité ou en grande partie », financées et contrôlées par les organes des administrations publiques, le ministère de l'Enseignement supérieur et le Conseil des universités ? Les systèmes statistiques canadiens n'ont pas

encore répondu par l'affirmative à cette question. En effet, dans la comptabilité nationale, le secteur hospitalier est depuis 1961 une composante des administrations publiques et les universités font, pour leur part, partie du secteur des particuliers. Parallèlement, dans le SGF, les subventions aux universités sont considérées comme des transferts aux particuliers tandis que le secteur collégial public est inclus dans les administrations publiques⁹.

Les systèmes internationaux ne sont pas très précis à ce sujet. Par exemple, la publication de référence des Nations Unies, *Système de comptabilité nationale*, propose la définition suivante pour les institutions privées sans but lucratif au service des ménages :

« Institutions privées sans but lucratif qui étant, à titre principal, au service des ménages, *ne sont pas, en totalité ou en grande partie, financées et contrôlées par les organes des administrations publiques* et emploient au moins l'équivalent de deux personnes à plein temps. Ces institutions rendent aux ménages des services d'enseignement, de santé, de culture, de loisirs et d'autres services sociaux et collectifs, soit gratuitement, soit à un prix qui ne couvre pas complètement le coût de production. Toutes les activités commerciales de ces institutions, par exemple la possession et la location de logements, l'exploitation de restaurants et de foyers, l'édition et la vente de livres, qui ne forment pas une entité juridique distincte de l'activité principale de l'institution sont comprises dans ce secteur institutionnel. »¹⁰

De son côté, le Fonds monétaire international a mis sur pied un système de présentation des finances gouvernementales qui s'apparente très bien au SGF canadien. Voici comment il catégorise :

« *Private nonprofit institutions serving households are distinguished from general government primarily on the basis of financing and control. Nonprofit bodies included within general government are those which primarily serve households or business units, and are wholly or mainly financed and controlled by public authorities, which may have participated in founding and organizing them... Hospitals, universities, and welfare bodies are typical institutions for which these questions may arise.* »¹¹

Devant ce problème, la Division des institutions publiques de Statistique Canada propose maintenant d'étendre l'univers du secteur public avec une catégorisation nouvelle en trois divisions : administrations publiques, sociétés publiques et institutions publiques. Cette dernière catégorie inclut les institutions privées sans but lucratif qui reçoivent plus de 50 pour cent de leur financement

9. Au sujet des universités, il peut être utile de mentionner le cas de l'Université du Québec qui est une corporation publique dont les administrateurs sont nommés par le gouvernement. À cause de cette caractéristique, devrait-elle être distinguée des autres universités et incluse dans les administrations publiques, comme le sont d'ailleurs les collèges ou Cegeps ? Le Bureau de la statistique du Québec a répondu par l'affirmative contrairement à la Division des finances publiques de Statistique Canada. Toutefois, en voulant être très puriste, il y a l'important risque d'être confus au niveau de l'utilisateur qui n'a pas les connaissances ni le temps de reconnaître les différences mineures.

10. Nations Unies, *Système de comptabilité nationale*, New York, 1970, p. 83.

11. International Monetary Fund, *A Manual on Government Finance Statistics*, Washington D.C., 1986, p. 9-10.

du ou des gouvernements. Ainsi une troupe de théâtre ou un poste de radio communautaire dont les subventions totalisent plus de la moitié des recettes seraient compris dans l'univers. Toutefois, cette nouvelle catégorisation s'éloigne de la division habituelle entre administration et entreprises publiques.

b. *Les entreprises publiques*

Quels sont les critères de différenciation entre les catégories administration et entreprises publiques ? D'ailleurs dans la comptabilité nationale, ces dernières sont incluses dans le secteur des entreprises. La publication des Nations Unies *Système de comptabilité nationale* établit la définition suivante pour les branches marchandes des administrations publiques :

« Les branches d'activité marchande doivent donc comprendre les services, les établissements et unités analogues des administrations publiques dont l'activité essentielle est de vendre des biens et des services souvent fournis par des établissements des branches d'activité marchande, bien que, en principe, le prix de ces biens et services puisse ne pas compenser totalement les coûts de production. *Pour considérer à cet égard qu'il y a vente, il faut que les prix demandés pour les biens et services soient proportionnels au montant, c'est-à-dire à la quantité et à la qualité des biens et services fournis et que la décision d'acquérir ces biens et services, c'est-à-dire de les acheter, soit libre...* »

Les services des administrations publiques qui exercent les activités publiques habituelles dans le domaine social ou collectif (parcs nationaux, santé publique, enseignement, services culturels et sanitaires, recherche et assistance scientifique ou technique) ne devront pas être rangés parmi les branches d'activité marchande du secteur public, à moins que les paiements perçus pour ces services ne soient manifestement calculés pour couvrir les frais de production.

« Les entreprises se classent en publiques et privées selon que leur propriété et (ou) leur contrôle appartiennent aux pouvoirs publics ou à des organismes ou personnes privés. »¹²

Le traitement du service postal dans la comptabilité nationale fut conforme à cette définition. Même lorsque le ministère des postes existait, les postes étaient considérées comme une entreprise publique puisqu'il y avait vente et achat « libre » de service subventionné. Ce ne fut cependant pas le cas pour le SGF : la création de la Société canadienne des postes en 1981 a fait passer cet organisme de la catégorie des administrations politiques à celle d'entreprises publiques.

La catégorie des entreprises publiques pose plusieurs difficultés d'application au Canada. La Société Radio-Canada, dont les prévisions pour 1985-86 montraient des subventions de \$847 millions et des recettes propres de \$192 millions, est considérée comme une entreprise publique fédérale même si la majorité de ses recettes ne proviennent pas de ses ventes. Une société similaire, la Société de radio-télévision du Québec (Radio-Québec) est considérée comme un fonds spécial mais non comme une entreprise publique. Rien n'apparaît justifier cette différence de traitement.

12. Nations Unies, *op. cit.*, pp. 76 et 85.

La Société des traversiers du Québec et la Société du parc-auto du Québec-métro sont deux sociétés vendant des services subventionnés, la première des services de traversiers et l'autre des locations de places de stationnement. Pourtant, elles n'appartiennent pas à la même catégorie. La première est considérée comme une entreprise publique et la seconde comme un fonds spécial. De même, la Régie de l'assurance-dépôt du Québec est considérée comme un fonds spécial tandis que la Société d'assurance-dépôt du Canada, qui ne vend pourtant pas ses services sur un marché libre, est une entreprise publique.

La Banque du Canada et la Caisse de dépôt et placement du Québec sont deux types d'institutions financières. Pourtant, dans le SGF, la première est considérée comme un fonds spécial du gouvernement fédéral et la seconde, une entreprise publique du gouvernement du Québec. Pour sa part, l'Alberta Heritage Savings Trust Fund est considéré comme un fonds spécial.

Le but de cette section n'était pas d'être exhaustif mais plutôt d'illustrer différentes zones grises dans la détermination de l'univers du secteur public et dans la catégorisation administrations publiques — entreprises publiques. Elles peuvent donc compliquer l'interprétation des données. Cependant, presque par définition, toute catégorisation a un aspect plus ou moins arbitraire. La réalité se présente généralement avec un certain degré de continuité qui s'insère plus ou moins bien à l'intérieur des frontières ou coupures inhérentes à une catégorisation.

3. L'INFORMATION NON OU MAL FOURNIE PAR LE SGF ET LES COMPTES NATIONAUX

L'interprétation des données sur les revenus et dépenses du secteur public est rendue difficile par le manque d'information fournie par les systèmes statistiques existants. Sans être exhaustif, il est utile d'indiquer brièvement des items où l'information présente est incomplète.

a. *Les déficits actuariels des régimes de retraite et des assurances-sociales*

En comptabilisant les données sous une base de caisse, le SGF et la comptabilité nationale ne s'intéressent pas aux variations des déficits actuariels des différents régimes de retraite des employés. Toutefois, comment le SGF traite-t-il les contributions des employeurs et des employés ainsi que les prestations des retraités ? Si le régime n'est pas considéré en fiducie, il devient un fonds spécial. Les contributions de l'employeur s'identifient alors à des transactions intragouvernementales et donc exclues. Les contributions des employés sont des recettes gouvernementales et les prestations aux participants des dépenses. C'est aussi le traitement adopté pour la comptabilité nationale. Si le régime est considéré comme en fiducie par le SGF, seule la contribution de l'employeur est prise en compte comme une dépense de l'administration.

Ces principes ont été récemment appliqués de façon variable dans le cas du Régime de retraite des employés du gouvernement et des organismes publics du Québec (RREGOP). Ce régime, qui est une fiducie partielle, fonctionne de la

façon suivante : les cotisations des employés et de certains organismes sont capitalisées dans un fonds séparé qui est administré en fiducie par la Commission administrative des régimes de retraite et d'assurance, et sont versées à la Caisse de dépôt et placement du Québec. Par le passé, le SGF traitait le RREGOP comme un régime en fiducie ; par conséquent seule la contribution de l'employeur était considérée comme une dépense courante de l'administration provinciale. Une révision a donc été effectuée par le « Comité des Concepts et Classification Standard » de la Division des institutions publiques. Après analyse du statut du RREGOP, le comité a donc résolu de changer ce dernier d'un régime fiduciaire à un régime non fiduciaire.

Par conséquent, Statistique Canada a intégré toutes les opérations financières du RREGOP à celles de l'administration publique provinciale. Sur le plan financier, cela a un impact considérable ; par exemple pour l'année financière se terminant le 31 mars 1984, les revenus du gouvernement provincial ont été augmentés de \$616 millions (soit la contribution des employés \$308 millions plus les revenus d'intérêts \$308 millions provenant de la Caisse de dépôt et placement du Québec) et les dépenses du gouvernement ont été diminuées de \$538 millions (soit la contribution de l'employeur au montant de \$616 millions moins les prestations aux participants au montant de \$78 millions). Ce changement a donc pour effet de diminuer le déficit de la province de Québec pour 1983-84, au point de vue du Système de la Gestion Financière, de 1 154 millions de \$¹³.

Ce cas du RREGOP fournit une très bonne illustration des difficultés reliées à la comptabilisation des régimes de retraite avec une base de caisse. Les entrées nettes positives d'aujourd'hui peuvent représenter des engagements fort élevés pour l'avenir. Les données des régimes de retraite qui sont inscrites selon une comptabilité de caisse dans le SGF et les comptes nationaux se différencient de celles des comptes publics dont les règles comptables évoluent vers une comptabilité d'exercice « modifiée ».

Les problèmes de déficits actuariels ne se limitent pas aux régimes de retraite des fonctionnaires mais impliquent aussi les différents comptes d'assurances sociales comme ceux des commissions provinciales d'accidents du travail et les régimes publics de pensions. Leurs calculs présentent des difficultés et ils peuvent varier considérablement à l'intérieur d'hypothèses jugées acceptables. Un exemple à cet effet est donné dans les derniers comptes publics du gouvernement fédéral :

« Le gouvernement a établi le passif non comptabilisé pour l'indexation à \$15.8 milliards, au 31 mars 1985, quelque \$11.3 milliards de plus que les \$4.5 milliards évalués au 31 mars 1986. Cette chute importante est attribuable à une modification de la méthode d'estimation et des hypothèses utilisées et non à un changement apporté aux pensions auxquelles ont droit les employés... Le gouvernement a aussi

13. Les deux derniers paragraphes sont tirés de Statistique Canada, *Les finances publiques provinciales. Recettes et dépenses 1983*, 68-207, Approvisionnement et Services Canada, Ottawa, oct. 1986, p. XIV.

calculé que le passif non comptabilisé pour l'indexation se serait chiffré à \$4.7 milliards, au 31 mars 1985, si la nouvelle méthode d'estimation avait été utilisée à ce moment-là. De même, si l'indexation avait été établie dans les comptes de façon uniforme, le déficit de l'exercice aurait diminué de \$200 millions. »¹⁴

À la décharge du statisticien, il faut mentionner que plusieurs économistes ont récemment changé d'idées sur l'importance de tenir compte des déficits actuariels. Il y a encore une dizaine d'années, le problème était souvent qualifié de négligeable quand il se situait au niveau des gouvernements supérieurs. Sur ce point, la récente étude conjointe note d'ailleurs une différence chez les utilisateurs des deux pays :

« Bien des utilisateurs, aux États-Unis, veulent que l'engagement actuariel relatif au Social Security Plan soit inclus dans les états financiers afin d'avoir une idée globale des obligations futures du gouvernement dans ce domaine... Au Canada, quelques utilisateurs seulement veulent que la dette actuarielle relative au RPC soit incluse dans le passif des états financiers »¹⁵.

b. *Les garanties de prêts*

Encore reliée au domaine des assurances, il y a la question de l'intervention gouvernementale par la voie des garanties formelles de prêts. Il n'existe présentement aucune imputation de la valeur de cette assurance. Toutefois, le gouvernement fédéral ajoute une note aux états financiers concernant l'état du passif éventuel.

c. *Les dépenses fiscales*

Le SGF essaie de présenter les données de façon la plus brute possible. Ainsi, le crédit d'impôt pour enfant, mais non l'exemption, est inclus comme une dépense au même titre que le paiement d'allocation familiale. La généralisation de ceci demanderait d'inclure dans les dépenses une évaluation des coûts de mesures sélectives ou dépenses fiscales. L'étude conjointe des vérificateurs propose d'inclure dans le rapport financier annuel une annexe sur la valeur des différentes dépenses fiscales sans toutefois les consolider aux dépenses d'opération.

Le calcul des dépenses fiscales exige une idée précise sur la meilleure base de taxation. Il n'y a pas consensus sur ce point comme le montre le débat entre la base du revenu global proposée au Canada par le Rapport Carter et celle des dépenses de consommation ou du revenu viager dont le Conseil économique du Canada s'est récemment fait le promoteur.

d. *La comptabilité gouvernementale et l'inflation*

Le document *Le déficit fédéral en perspective* publié avec le discours du budget d'avril 1983 insistait que « ...la prime à l'inflation s'apparente davantage

14. Receveur général, *op. cit.*, p. 3-5.

15. Bureau du vérificateur général du Canada et du United States General Accounting Office, *Étude sur les rapports financiers des gouvernements fédéraux, Rapport sommaire*, Ottawa, 1986, p. 22.

à un remboursement de capital — et donc à une opération du compte de capital — qu'à un flux de revenu courant »¹⁶. C'est un exemple parmi d'autres des distorsions que l'inflation provoque dans l'interprétation des états financiers de la façon qu'ils sont présentés.

e. *La signification de l'écart entre les dépenses et les recettes*

En majorité, les considérations de cette section concernent implicitement la signification du solde ou de l'écart entre les dépenses et les recettes. Dans une comptabilité de caisse, qui est en principe utilisée par le SGF, le solde indique les besoins financiers. Toutefois, cette comptabilité n'indique pas le solde des activités pour la période. Pour ce faire, il est nécessaire de recourir à une comptabilité d'exercice.

Le solde aux opérations du rapport financier proposé par le vérificateur général est la contrepartie des profits comptables d'une entreprise. Ce ne sont pas les profits économiques puisque le coût implicite de l'équité des actionnaires n'est pas imputé. Parallèlement, le solde aux opérations ne peut indiquer la contribution nette du gouvernement à la richesse collective. À cette fin, il est parfois proposé de recourir à un budget de capital élargi qui tiendrait compte du capital humain et des subventions à l'investissement privé¹⁷. Il faudrait toutefois tenir compte de l'effet des différences taxes et des emprunts sur les décisions privées, en particulier sur l'épargne et la formation de capital.

À ce sujet, il peut être utile de référer à la position pessimiste d'un récent texte :

*« If our official debt numbers are inherently arbitrary and provide no real guide to the extent and nature of fiscal policy's intergenerational redistribution, what numbers should one consider in assessing the government's fundamental debt policy ? The answer is that we need to examine directly the lifetime budget constraints of different generations and ask whether government policies have expanded the lifetime consumption opportunities of younger and future generations. The answer to this question bears no relation to how we label particular receipts and payments between the private economy and the government. Accounting doesn't matter when looking at a generation's budget constraint, because the bottom line is how much the generation can afford to consume ; this depends on the generation's lifetime receipts from the government net of payments to the government, not on how particular receipts and payments are labelled. »*¹⁸

CONCLUSION : LES PROBLÈMES DE MESURE DES SERVICES GOUVERNEMENTAUX

Après avoir résumé les principales caractéristiques des systèmes canadiens de présentation des données sur le secteur public, ce texte a indiqué certaines difficultés reliées à la délimitation de l'univers du secteur public et des lacunes

16. Honorable Marc Lalonde, *Le déficit fédéral mis en perspective*, Ministère des Finances, Ottawa, avril 1983, p. 65. Cette publication a une annexe mettant en parallèle les trois systèmes comptables de l'administration publique.

17. Pour une référence récente, voir D.A.L. Auld, *Budget Reform : Should There Be a Capital Budget for the Public Sector*, Institut de recherches C.D. Howe, Toronto, 1985, 36p.

18. L.J. Kotlikoff, « Deficit Delusion », *The Public Interest*, n° 84, été 1986, pp. 63-64.

dans l'information fournie par les systèmes actuels. Son objet est sûrement beaucoup plus informatif que prescriptif. Ce texte remplit son objectif s'il permet une meilleure appréciation des données si utilisées sur le secteur public.

Le problème central de l'analyse des activités gouvernementales demeure toutefois la mesure du volume des services. Pour les activités marchandes, le prix du produit peut être utilisé comme indicateur de la valeur du produit pour les utilisateurs. Il permet ainsi de bien distinguer dans les ventes ou la production entre les variations des quantités et celles des valeurs unitaires. Même si on peut mesurer directement le volume de production sans information sur le prix, cette information demeure toutefois nécessaire pour agréger les indicateurs de volume.

Par définition, pour les activités non marchandes, nous ne pouvons pas obtenir directement un estimé de la valeur du produit offert. Ainsi est-on obligé de se référer aux coûts de production pour obtenir la valeur totale des services. Les problèmes ne s'arrêtent pas là puisqu'il existe une limite ou une imprécision majeure dans le calcul de la valeur ajoutée dans les services gouvernementaux. Comme il est nécessaire de retrancher les dépenses consacrées aux facteurs de production intermédiaires comme l'achat de papier pour les fonctionnaires, la valeur ajoutée comprend la valeur des rémunérations des travailleurs et du capital utilisé. Tel n'est toutefois pas le cas pour les services gouvernementaux puisque le calcul de la valeur ajoutée se limite ici aux seules rémunérations des travailleurs. L'hypothèse implicite d'un tel calcul est la gratuité du service du capital propriété du gouvernement (Dans l'actif du gouvernement fédéral, les immobilisations sont d'ailleurs inscrites à une valeur nominale de 1\$). Ainsi à l'exemple de la baisse de la production estimée dans le cas du mariage entre l'employeur et la personne qui s'occupe de ses travaux domestiques, il en va de même dans le secteur gouvernemental pour la substitution de l'équipement à du travail pour exécuter une tâche.

La façon de contourner cette difficulté consiste à imputer une valeur aux services du capital détenu par le gouvernement en suivant l'exemple déjà présent dans les comptes nationaux pour les loyers des logements occupés par leurs propriétaires. Dan Usher a récemment proposé un estimé rapide pour cette imputation en faisant l'hypothèse que les rapports du revenu du capital à la dépréciation étaient les mêmes dans les secteurs privés et publics.¹⁹ La valeur des services ou la rente imputée au capital propriété du gouvernement est ainsi estimée à 18 375 millions pour 1983, relativement à des dépenses totales sans cette imputation de 176 118 millions.

Si cette non-imputation des services du capital diminue l'importance du secteur public, il existe un autre problème de mesure dont l'effet actuel est précisément à l'opposé. Dans la comptabilité nationale, toutes les dépenses gouvernementales en biens et services sont considérées comme des produits

19. D. Usher, « The Growth of the Public Sector in Canada » dans D. Laidler (sous la direction de), *Responses to Economic Change*, University of Toronto Press, Toronto, 1986, p. 127.

finals même si elles s'apparentent à des biens intermédiaires. La meilleure façon de percevoir cette difficulté est de recourir à un exemple simple. Si une firme emploie un policier privé pour s'occuper de la congestion à l'entrée de l'usine et d'autres services, le produit de cette personne est considéré comme intermédiaire à la production de la firme. Si, plus tard, ces mêmes services sont fournis par le gouvernement local, la production telle que mesurée augmentera puisque le statisticien ajoutera à la production de la firme le salaire du policier public. Il a été récemment proposé pour 1978 un estimé de 22,9 pour cent comme part des dépenses gouvernementales canadiennes en biens et services qui étaient employées à un usage intermédiaire pour les entreprises ou pour le gouvernement lui-même.²⁰

Devant ces problèmes de mesure, la conclusion de Carl Shoup qui remonte déjà à près de vingt ans demeure encore valable aujourd'hui :

*« In summary, with respect to current methods of national income accounting and government accounts, the ratio of the public finance sector to the total economy is in some respects overstated, in others understated, and the degree of error is not the same for GNP as for net national product. It is not evident a priori whether the net result is understatement or overstatement. »*²¹

20. U.P. Reich. « Treatment of Government Activity on the Production Account », *Review of Income and Wealth*, vol. 32, n° 1, mars 1986, pp. 69-85.

21. C.S. Shoup, *Public Finance*, Aldine Publishing, Chicago, 1969, p. 495.